

監査基準委員会報告書315改正の概要

改正の背景

国際監査基準の改正

1. 現行ISA315の適用の問題点

IAASBによる適用モニタリングにおいて、現行ISA315の一貫した適用に問題がある（実務のばらつきが存在する）可能性があるとの指摘がなされていた。また、IT全般統制に関する指針が十分でない懸念が生じていた。

2. 監督機関の検査による指摘

IFIAR（監査監督機関国際フォーラム）、公認会計士・監査審査会の「監査事務所検査結果事例集」及び日本公認会計士協会の「品質管理委員会年次報告書」において、リスク評価手続が適切に実施されていない旨の指摘があり、監査品質向上のために、リスク評価手続に関する監査の基準の改正が必要であった。

監査基準の改訂

2020年11月11日に公表された、「監査基準の改訂に関する意見書」（企業会計審議会）（以下「改訂監査基準」という。）において、リスク・アプローチの強化について、主に以下の改訂がなされている。

- ① 基本的なリスク・アプローチの概念や考え方は現行の監査基準を踏襲しつつも、「固有リスクと統制リスクを分けて評価する」とこととされた。
- ② 特別な検討を必要とするリスクについて、虚偽の表示が生じる可能性と当該虚偽の表示が生じた場合の金額的及び質的影響の双方を考慮して、固有リスクが最も高い領域に存在すると評価したリスクと再定義された。

【適用時期】

改訂監査基準のリスク・アプローチの強化については、2023年3月決算に係る財務諸表の監査から実施するとされており、それ以前の決算に係る財務諸表の監査から実施することを妨げない、とされている。

主な改正点

1. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価の強化、適用の一貫性の確保

- (1) 「固有リスク要因」等の新たな概念の導入 P.5~8参照
- (2) リスク評価手続の明確化
 - ① 重要な虚偽表示リスク P.9参照
 - ② 固有リスクと統制リスクを分けて評価する P.10参照
 - ③ 固有リスクの分布 P.11参照
 - ④ 特別な検討を必要とするリスク P.12参照
 - ⑤ リスク評価等に関する流れ P.13参照
 - ⑥ 内部統制のデザインの評価と業務への適用等 P.14参照
 - ⑦ 財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスク P.15参照
- (3) 重要な取引種類、勘定残高又は注記事項の網羅性の検討 P.16~17参照

【リスク評価の見直しについて】

リスク・アプローチの基本的な概念や考え方は、現行から変更はないが、重要な虚偽表示リスクの識別と評価を行う際に一貫性をもって適用できるよう、強化と明確化が図られている。

2

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点

2. 企業の内部統制システムの理解の一貫性の確保

- (1) 内部統制に関する用語の明瞭化（「内部統制」と「内部統制システム」） P.18参照
- (2) 内部統制システムの5つの構成要素の理解の範囲の明確化 P.19~26参照
- (3) IT関連
 - ① 用語の定義 P.27参照
 - ② IT全般統制の識別と評価の流れ P.28参照
 - ③ IT全般統制の識別と評価 P.29参照

3. 適用される財務報告の枠組みの理解 P.30参照

4. 適用の柔軟性 P.31参照

5. 職業的専門家としての懐疑心の強調 P.32参照

【監基報タイトルの変更について】

現行監基報315のタイトル「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」を、改正監基報315において、「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」に変更している。
変更する趣旨は、現行監基報315において「企業及び企業環境の理解」に含められていた「適用される財務報告の枠組みの理解」と「内部統制の理解」の重要性を強調するとともに、「理解」よりも「重要な虚偽表示リスクの識別と評価」に重点を置くことを示すことにある。

3

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点

基本的な構造に変更はないが、主に(1)重要な虚偽表示リスクの識別及び評価、(2)内部統制システムの理解（ITを含む）及び(3)適用される財務報告の理解に関して修正するとともに、起草の方針についても、要求事項には実施しなければならない事項のみ記載し、その理由、具体的な方法については適用指針で記載するように変更している。

また、企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み並びに企業の内部統制システムを理解するための追加の考慮事項を、付録で取り上げている。

項目	改正監基報315	現行監基報315
1. リスク評価手続とこれに関連する活動	第12項～第17項	第4項～第9項
① ② ③ 2. 企業及び企業環境、適用される財務報告の枠組み並びに企業の内部統制システムの理解	第18項～第26項	第10項～第23項
3. 重要な虚偽表示リスクの識別と評価	第27項～第36項	第24項～第30項
4. 監査調書	第37項	第31項
適用指針	A1～A226	A1～A150
付録 1 企業及びそのビジネスモデルを理解するための考慮事項	付録 1	-
付録 2 固有リスク要因の理解	付録 2	付録 2 重要な虚偽表示リスクを示唆する状況と事象
付録 3 企業の内部統制システムの理解	付録 3	付録 1 内部統制の構成要素
付録 4 企業の内部監査機能を理解するための考慮事項	付録 4	-
付録 5 ITを理解するための考慮事項	付録 5	-
付録 6 IT全般統制を理解するための考慮事項	付録 6	-

4

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

基準第13号外

主な改正点1(1) 「固有リスク要因」等の新たな概念の導入

改正点と同等

② 関連するアサーション

取引種類、勘定残高又は注記事項に係るアサーションのうち、重要な虚偽表示リスクが識別されたアサーションをいう。アサーションが「関連するアサーション」であるかどうかの判断は、関連する内部統制を考慮する前に行われる（すなわち固有リスク）。（第11項(5)及びA2項参照）

重要な虚偽表示リスクの識別の網羅性の強化のために導入

③ 重要な取引種類、勘定残高又は注記事項

関連するアサーションが一つ以上存在する取引種類、勘定残高又は注記事項をいう。（第11項(8)参照）

情報システムの理解の範囲及びリスク対応手続の範囲の明確化のために導入

④ 固有リスク要因

関連する内部統制が存在しないとの仮定の上で、不正か誤謬かを問わず、取引種類、勘定残高又は注記事項に係るアサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼす事象又は状況の特徴をいう。（第11項(6)、A3項、A74項及び付録2）

固有リスクの識別と評価の強化のために導入

① 企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解に基づき、固有リスク要因がどのようにアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに影響するのか検討する。

5

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

⑤ 上場企業

⑥ 売場 売場金

⑦ 関連Ass.

⑧ 関係評価表

主な改正点1(1)「固有リスク要因」等の新たな概念の導入

固有リスク要因は、定性的又は定量的な要因で、以下の5つを含む

複雑性

財務報告に必要な情報の性質、又は財務報告に必要な情報の作成過程のいずれから生じる。

主観性

利用可能な知識や情報に制約があり、客観的な方法で財務報告に必要な情報を作成することに固有の限界がある場合に生じる。

変化

時の経過により、企業の事業又は経済、会計、規制、産業若しくは企業が事業を行う環境の他の側面に影響を及ぼす事象や状況がもたらす結果で、それらの事象や状況の影響が財務報告に必要な情報に反映される場合に生じる。

不確実性

財務報告に必要な情報が、直接的な観察によって検証可能な十分に正確かつ包括的なデータのみによって作成することができない場合に生じる。

経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさ

経営者の偏向の生じやすさは、財務報告に必要な情報を作成する際に、意図的であるか否かを問わず、経営者が中立性を保つことが難しい状況から生じる。

6

Copyright © by JICPA. All rights reserved.



主な改正点1(1)「固有リスク要因」等の新たな概念の導入

固有リスク要因と重要な虚偽表示リスクの例示（315(付録2)）

関連する固有リスク要因	アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示	
複雑性	規制	非常に複雑な規制を受ける事業運営
	ビジネスモデル	複雑な業務提携及び合併企業が存在
	適用される財務報告の枠組み	複雑な計算プロセスを必要とする会計上の測定
	取引	オフバランス化、特別目的事業体及びその他の複雑な財務上の契約の利用
主観性	適用される財務報告の枠組み	会計上の見積りにおいて、適用され得る広範な測定規準（例えば、減価償却費や工事収益の経営者による認識）
		投資不動産のような非流動資産の評価技法やモデルに関する経営者の選択
変化	経済状況	経済的に不安定な地域における事業運営（例えば、重大な通貨切下げや高いインフレーション経済にある国々）
	市場	市場の不安定性に晒されている事業運営（例えば、先物取引）
	顧客喪失	重要な顧客喪失等による事業継続と流動性の問題
	産業モデル	企業が事業運営している産業の変化
	ビジネスモデル	サプライチェーンの変更
		新製品や新サービスの開発若しくは提供又は新規事業への参入
	地理	新たな地域の新規開拓
	企業構造	大規模な買収、組織変更又はその他の通例でない事象といった企業内の変化
	人材	売却の可能性のある関係会社又は事業セグメントの存在
		主要な役員の退任を含む重要な人事異動

次ページに続く

7

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(1)「固有リスク要因」等の新たな概念の導入 固有リスク要因と重要な虚偽表示リスクの例示（315.付録2）

X

次ページより続く

関連する固有リスク要因	アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクの存在を示唆する事象又は状況の例示	
変化	I T	I T環境の変化 財務報告に関係する重要な新規 I Tシステムの導入
	適用される財務報告の枠組み	新しい会計基準の適用
	資本	資金調達に関する新たな制約
	規制	企業の事業運営又は経営成績についての規制当局等による調査の開始 環境保護関連の新しい法律の影響
不確実性	財務報告	会計上の見積り及び関連する注記事項に係る重要な測定の不確実性を伴う事象又は取引 係争中の訴訟と偶発債務（例えば、製品保証、保証債務、環境改善）
経営者の偏向又はその他の不正リスク要因が固有リスクに影響を及ぼす場合における虚偽表示の生じやすさ	財務報告	経営者や従業員による不正な財務報告（重要な情報の省略、又は不明瞭な注記事項を含む。）の機会
	取引	関連当事者との重要な取引
		関係会社間取引及び期末日近くに計上された巨額の収益を含む、通例でない多額の取引 借入金の借換え、資産の売却予定及び市場性のある有価証券の分類のような経営者の意思に基づいて記録される取引

8

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(2) リスク評価手続の明確化

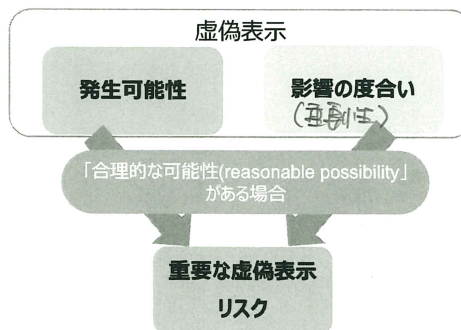
① 重要な虚偽表示リスク

- 現行監基報200「財務諸表監査における総括的な目的」第12項(10)の「重要な虚偽表示リスク」の定義では、

識別が求められるアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに関する適用指針の定めがなかった。

- 改正監基報315の適合修正において、

監基報200第12項に適用指針を追加し、重要な虚偽表示リスクが存在するのは、(1) 虚偽表示の発生(すなわち、**発生可能性**)と(2) 虚偽表示が発生した場合の重要性（すなわち、**影響の度合い**）が、「**合理的な可能性**」がある場合であることを明確化（改正監基報200.A12-4項）



9

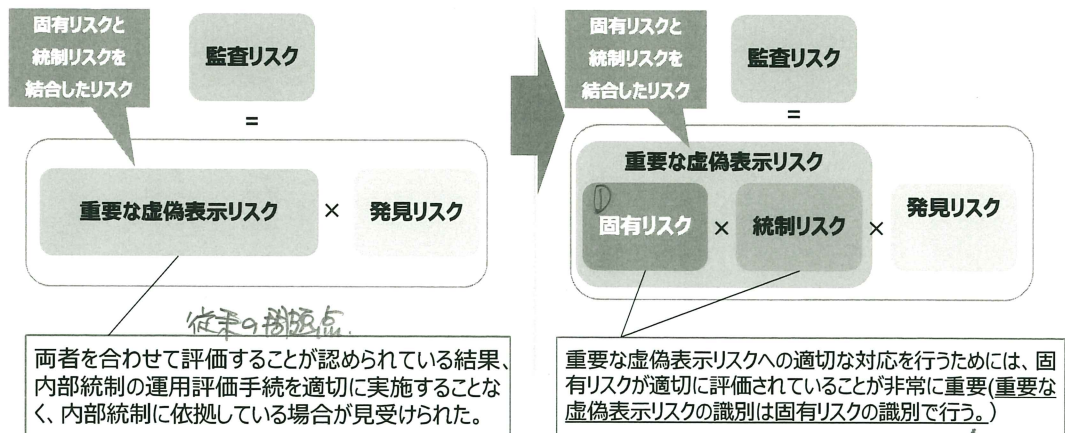
Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(2) リスク評価手続の明確化

②固有リスクと統制リスクを分けて評価する

- 現行監基報200「財務諸表監査における総合的な目的」A39項において、固有リスクと統制リスクを別々に評価することも両者を合わせて評価することも認められていた。

- 改正監基報315第5項及び第30項では、固有リスクと統制リスクとに分けて評価することが要求される。



10

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(2) リスク評価手続の明確化

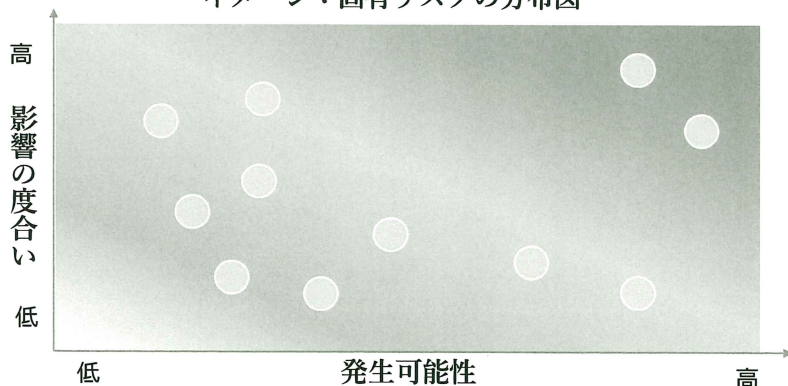
③固有リスクの分布

固有リスクの分布

評価した固有リスクの程度は高いものから低いものまで様々であり、これを固有リスクの分布（境界線がなく無段階に連続的に変化する固有リスクの分布）と呼ぶことがある。（第5項参照）

虚偽表示の発生可能性と影響の度合い、また、固有リスク要因を考慮する際の枠組みとして、重要な虚偽表示リスクの識別と評価の一貫性強化のために導入

イメージ：固有リスクの分布図



11

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(2) リスク評価手続の明確化

④特別な検討を必要とするリスク

- 特別な検討を必要とするリスクの決定の実務にバラツキがあると指摘されている。
- 原因の一つとして、特別な検討を必要とするリスクの性質を説明していないことが挙げられた。

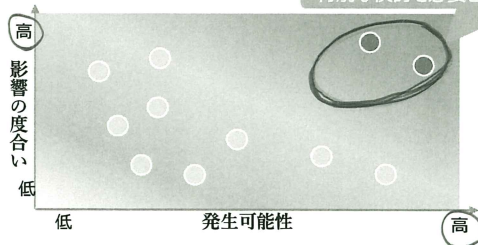
現行監基報315第3項(3)の定義では「識別し評価した重要な虚偽表示リスクの中で、特別な監査上の検討が必要と監査人が判断したリスクをいう。」とされており、リスクへの対応の説明になっている。

- 監査基準と同様、改正監基報315第11項(10)の定義では、リスクの性質にフォーカスした内容に変更。

以下のような重要な虚偽表示リスクをいう。

- ① 虚偽表示の生じる可能性と、当該虚偽表示が生じた場合の金額的及び質的影響の双方を考慮して、固有リスクが最も高い領域に存在するリスク
- ② 他の監査基準委員会報告書の要求事項にしたがって特別な検討を必要とするリスクとして取り扱うこととされた重要な虚偽表示リスク

イメージ：固有リスクの分布図



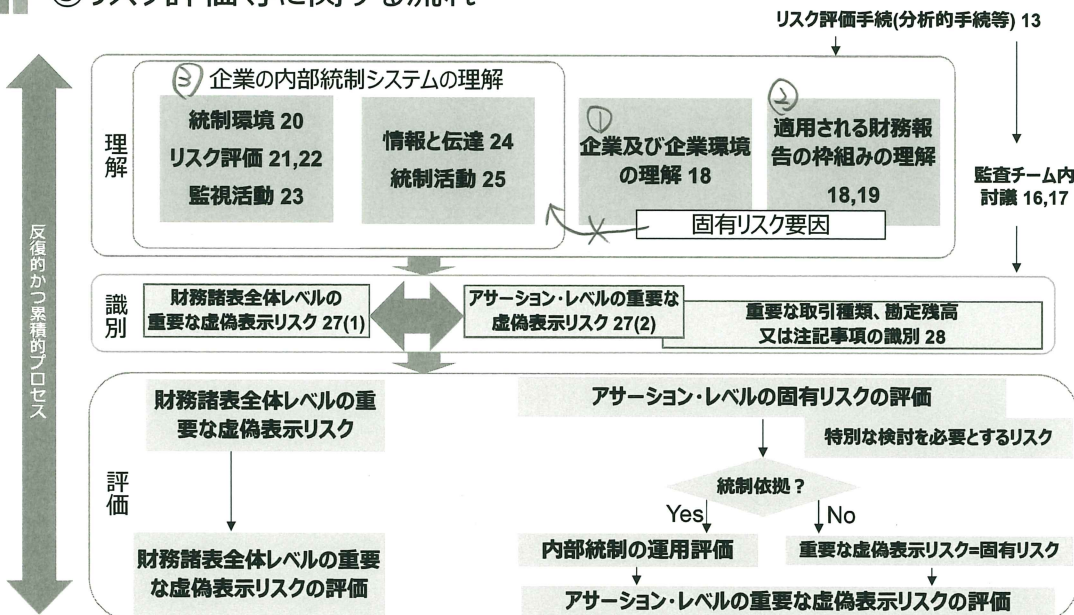
12

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(2) リスク評価手続の明確化

⑤リスク評価等に関する流れ

注：下記図表の数字は、改正監基報315の項番号を表す。



13

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(2) リスク評価手続の明確化

⑥内部統制のデザインの評価と業務への適用等

- 現行監基報315第12項では、

「監査に関連する内部統制を理解する際」に、内部統制のデザインを評価し、業務に適用されているかどうかについて評価が求められているが、その目的・範囲が必ずしも明確ではない。

- 改正監基報315では、以下の内部統制について、^①デザインの評価、及び業務に適用されているかどうかについて判断を要求（第25項(4)、A139項、A140項）

- ①特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制
- ②仕訳入力に関する内部統制
- ③運用評価手続の実施を計画している内部統制（実証手続のみでは十分かつ適切な監査証拠を入手できないリスクに対応する内部統制を含む）
- ④監査人が評価することが適切と考えるその他の内部統制
- ⑤上記の内部統制に関連するITアプリケーション及び関連するその他のIT環境で、ITの利用から生じるリスクに対応するIT全般統制

14

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(2) リスク評価手続の明確化

⑦財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスク

- 現行監基報315第24項において、財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの識別と評価を求めているが、その方法やアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクとの関係について説明していない。

- 改正監基報315において、識別した財務諸表全体レベルの重要な虚偽表示リスクの評価において実施する事項及びその理由等を明確化

- 以下を実施することを要求事項として明記（第29項）

- (1) 当該リスクが、アサーション・レベルのリスクの評価に影響を及ぼすかの判断
- (2) 当該リスクが、財務諸表に対して及ぼす広範な影響の内容とその程度を評価

- 適用指針において、評価を実施する理由を明示

- 監基報330に従った全般的な対応が必要となるかどうかを判断するため（A180項）
- アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに与える影響を判断し、リスク対応手続を立案するため（A181項）

- 適用指針において、内部統制システムに関する理解（特に、統制環境の不備）の影響を受けることを説明（A183項）

15

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点1(3)

重要な取引種類、勘定残高又は注記事項の識別の網羅性の検討

- 改正監基報315第35項において、重要な取引種類、勘定残高又は注記事項の識別の網羅性の検討を要求（新設）。また、改正監基報330（適合修正）において改正監基報315第35項との関連性を明確化

重要な(significant)取引種類、勘定残高又は注記事項

関連するアサーション(※)が一つ以上存在する取引種類、勘定残高又は注記事項をいう。（第11項(8)）

(※) 関連するアサーション＝重要な虚偽表示リスクが識別されたアサーション

重要な虚偽表示リスクが識別された取引種類、勘定残高又は注記事項

関連するアサーションを識別していないが重要性のある(material)取引種類、勘定残高又は注記事項

つまり

重要な虚偽表示リスクが識別されていない取引種類、勘定残高又は注記事項であるが、量的又は質的に重要なもの

振り返り:

関連するアサーションに関する当該評価 が引き続き適切であるかどうかを評価することを要求（第35項）

16

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

大振り図1から大振り(請査士)

主な改正点1(3)

(補足) 重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項

× 重要な

- 改正監基報330（適合修正）において、監査人は、「関連するアサーションを識別していない（重要な虚偽表示リスクを識別していない）が重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項」「重要な取引種類、勘定残高又は注記事項に関するリスク対応手続が実証手続を含んでいない場合」について、実証手続を立案し実施することを要求（改正監基報330第17項）

実証手続の立案と実施が要求される理由

監査人のリスク評価が、判断に基づくものであり重要な虚偽表示リスクの全てを識別できていない場合があること、内部統制には経営者による内部統制の無効化を含む固有の限界があることから、実証手続を要求。（改正監基報330.A41項）

但、

関連するアサーションを識別していないが重要性のある取引種類、勘定残高又は注記事項の留意点

については、

全てのアサーションについて実証手続が要求されているわけではなく、むしろ、仮に虚偽表示が発生した場合に虚偽表示が重要となる可能性が合理的にあるアサーションを検討して実証手続の種類、時期、範囲を決定（改正監基報330.A41-2項）

17

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点2(1) 内部統制に関する用語の明瞭化

- 改正監基報315において、「内部統制(Controls)」(第11項(11))及び「内部統制システム(System of Internal Control)」(第11項(12))の2つの概念が定義されている(現行監基報315においては、「内部統制 (Internal control)」という用語にこの2つの概念が含まれている。)

内部統制システム (第11項(12))

以下の5つの相互に関連した要素から構成される

- ① 統制環境
- ② 企業のリスク評価プロセス
- ③ 内部統制システムを監視する企業のプロセス
- ④ 情報システムと伝達
- ⑤ 統制活動

内部統制 (第11項(11)、A7項～A10項)

企業が、経営者又は監査役等の統制目的を達成するために策定する方針又は手続

- (1)方針とは、統制を遂行するために、組織内ですべきこと又はすべきでないことを示すものをいい、文書化されていることもあれば、伝達の中で明示的に述べられていることもあり、行為や意思決定を通じて黙示的に示されていることもある。
- (2)手続とは、方針を実行するための具体的な行為をいう。

18

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

※ 内部統制システムについては「統制環境」「リスク評価プロセス」「情報システムと伝達」「統制活動」の4つを指す。
内部統制監査基準上では「統制環境」「リスク評価プロセス」「情報システムと伝達」「統制活動」の4つを指す。

主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化

- 内部統制の理解の目的、理解が要求される範囲が不明瞭との指摘に対応するため、内部統制システムの5つの構成要素を二つに分類して整理。

項目	分類	改正監基報315
1. 統制環境	・主に間接的な内部統制 (A84項)	第20項、A87項～A96項
2. 企業のリスク評価プロセス	・他の構成要素における内部統制の有効性に影響を与える (A85項)	第21項・第22項、A97項～A101項
3. 内部統制システムを監視する企業のプロセス	・不備は財務諸表の作成に広範な影響を及ぼす可能性 (A86項)	第23項、A102項～A110項
4. 情報システムと伝達	・主に直接的な内部統制 (A111項)	第24項、A119項～A134項
5. 統制活動	・アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクを識別し評価することに役立つ (A112項)	第25項、A135項～A169項

理解と評価の明確化

1. 統制環境

2. 企業のリスク評価プロセス
3. 内部統制システムを監視する企業のプロセス

- 各構成要素について理解が求められる項目をより具体的に記載
- 各構成要素について評価が求められる項目を記載

4. 情報システムと伝達
5. 統制活動

- 情報システムと伝達について理解と評価の項目をより具体的に記載
- 統制活動については、デザインと業務への適用の評価を要求する項目を明示

→ p14の①～⑤

19

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

→ 5つの基本的要素の系統図 = 内部統制システム

主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化 (補足) 統制環境の理解と評価

■ 監査人は、リスク評価手続を通じて得た以下の理解や評価により、財務諸表の作成に影響を及ぼす統制環境を理解しなければならない。(第20項)

理解	評価
(1)以下に関する一連の内部統制、プロセス及び企業構造の理解 (A89項からA90項参照) ①企業環境に対する経営者の監視責任がどのように遂行されているか。例えば、企業文化の醸成や、誠実性及び倫理観に対する経営者の姿勢など ②監査役等が経営者と分離されている場合における、監査役等の独立性と監査役等による企業の内部統制システムの監視状況 ③権限と責任の付与の状況 ④どのように、有能な人材を採用し、育成し、良好な雇用関係を維持しているか。 ⑤内部統制システムの目的を遂行する上での役割をどのように各構成員に認識させているか。	(2)以下の事項の評価 (A91項からA96項参照) ①経営者は、監査役等による監視の下で、誠実性と倫理的な行動を尊重する企業文化を醸成し維持しているかどうか。 ②企業の事業内容と複雑性を考慮した場合、統制環境が内部統制システムの他の構成要素に適切な基礎を提供しているかどうか。 ③統制環境の不備によって、企業の内部統制システムの他の構成要素が損なわれていないかどうか。

統制環境の理解に関連する監査証拠は、質問とその他のリスク評価手続（質問の回答を裏付ける文書の閲覧や観察など）との組み合わせによって入手される場合がある(A89項)

20

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化 (補足) 企業のリスク評価プロセスの理解と評価

■ 監査人は、リスク評価手続を通じて得た以下の理解や評価により、財務諸表の作成に影響を及ぼす企業のリスク評価プロセスを理解しなければならない。(第21項)

理解	評価
(1)以下の事項に関する企業のプロセスの理解 (A97項からA98項参照) ①財務報告に影響を及ぼす事業上のリスクの識別 (A56項参照) ②発生可能性を含む当該事業上のリスクの重要度の評価 ③当該事業上のリスクへの対処	(2)企業の事業内容と複雑性を考慮した場合、企業のリスク評価プロセスが、企業の状況に対して適切かどうかの評価 (A99項からA101項参照)

経営者及び監査役等が、財務諸表の作成に影響を及ぼす事業上のリスクをどのように識別し、リスクへの対処方針をどのように決定しているのか。

具体的には、企業の目的を妨げるリスクを識別するために、目的を適切に詳細かつ明確に特定し、リスクをどのように分析しているか。不正の可能性も考慮しているか。(A97項)

21

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化 (補足) 内部統制システムを監視する企業のプロセスの理解と評価

- 監査人は、リスク評価手続を通じて得た以下の理解と評価により、財務諸表の作成に影響を及ぼす内部統制システムを監視する企業のプロセスを理解しなければならない。(第23項、A102項からA103項)

理解	評価
(1)以下の事項に対応する企業のプロセスの理解 ①内部統制の有効性を監視し、内部統制の不備を識別・是正するための日常的及び独立的評価 (A104項からA105項) ②企業の内部監査機能 (その責任及び活動内容を含む。) (A106項参照) (2) 内部統制システムを監視する企業のプロセスにおいて利用される情報源の理解と、その情報が監視目的に照らし十分に信頼できると経営者が判断している理由の理解 (A107項からA108項参照)	(3)企業の事業内容と複雑性を考慮した場合、内部統制システムを監視する企業のプロセスが、企業の状況に対して適切であるかどうかの評価 (A109項からA110項参照)

ITの利用に伴う情報処理統制にどのように対応しているかを考慮することがある (複雑なIT環境の監視、自動化された情報処理統制により職務分掌を確保している場合の承認の監視、自動化に関連する誤りや内部統制の不備の監視)。(A105項)

内部監査人の作業を利用する場合には、監基報610が適用となる。(A106 項)

主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化 (補足) 情報システムと伝達の理解と評価

- 監査人は、リスク評価手続を通じて得た以下の理解や評価により、財務諸表の作成に関する企業の情報システムと伝達を理解しなければならない。(第24項、A119項参照)

理解	評価
(1) 重要な取引種類、勘定残高又は注記事項に関する企業の情報処理活動の理解。企業の情報処理活動には、処理されるデータ及び情報、情報処理活動に使用される経営資源、並びに情報処理活動について定めた方針が含まれ、以下の事項を理解する。(A120項からA131項参照) ①以下を含む、企業の情報システムにおける情報の流れ ア. 取引の開始から、それに関する情報の記録、処理、必要に応じた修正、総勘定元帳への取り込み、財務諸表での報告に至るまでの流れ イ. 取引以外の事象や状況に関する情報が把握され、処理され、財務諸表において開示されるまでの流れ ②会計記録、特定の勘定及び情報システムにおける情報の流れに関連する他の裏付けとなる記録 ③注記事項を含む、財務諸表を作成するプロセス ④上記①から③に関連するIT環境を含む企業の経営資源	(3)企業の情報システムと伝達が、適用される財務報告の枠組みに従った財務諸表の作成を適切に支援しているかどうかの評価 (A134項参照) 監査人が情報システムを理解する方法は様々であり、次の方法が含まれる。 ・ 取引の開始から、記録、処理及び報告に至るまでの手続、又は企業の財務報告プロセスについての担当者への質問 ・ 企業の情報システムの方針、マニュアル又はその他の文書の閲覧 ・ 担当者による方針又は手続の実施の観察 ・ 情報システムにおいて、取引の開始から財務諸表に反映されるまでを追跡すること (すなわち、ウォークスルーの実施) (A124項) ITアプリケーションのプログラム変更、又は、取引や情報を処理又は保存するデータベース上でのデータの直接修正により、取引の流れ又は情報システム内の情報が変更されることがある。(A130項)

主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化 (補足) 情報システムと伝達の理解と評価

前ページより続く

理解	評価
(2)情報システム及び内部統制システムのその他の構成要素において、財務諸表の作成に係る重要な事項及び報告責任について企業がどのように内外に伝達しているかの理解（A132項からA133項参照）。 ① 企業構成員の間での伝達（財務報告の役割と責任の伝達を含む。） ② 経営者と取締役会や監査役等との間の伝達 ③ 規制当局等の外部への伝達	—

主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化 (補足) 統制活動の理解と評価

■ 監査人は、リスク評価手続を通じて実施する以下の識別及び評価により、統制活動を理解しなければならない。（監基報315第25項、A135項からA145項参照）

理解	評価
(1)統制活動のうち、アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する以下の内部統制の識別 ①特別な検討を必要とするリスクに対応する内部統制（A146項からA147項参照） ② 非経常的な取引や通例でない取引の仕訳、又は修正仕訳といった非定型的な仕訳を含む、仕訳入力に関する内部統制（A148項からA149項参照） ③ 実証手続の種類、時期及び範囲を決定するに当たり、監査人が運用評価手続の実施を計画している内部統制。これには、実証手続のみでは、十分かつ適切な監査証拠を入手できないリスクに対応する内部統制が含まれる。（A150項からA152項参照） ④ アサーション・レベルのリスクに関して、監査人が職業的専門家としての判断に基づいて評価することが適切であると考えするその他の内部統制（A153項参照）	(4) (1) で識別された個々の内部統制の評価(A163項からA169項参照) ①当該内部統制が、アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに効果的に対応するようにデザインされているか、又は他の内部統制の運用を支援するよう効果的にデザインされているかの評価 ②企業の担当者への質問に追加して他の手続を実施することによる、当該内部統制が業務に適用されているかの判断 識別し、デザインを評価し、業務に適用されているかを判断することが適切と考えるその他の内部統制には、以下の内部統制が含まれる。 ・ 特別な検討を必要とするリスクとは判断されていないものの、固有リスクが相対的に高いと評価されたリスクに対応する内部統制 ・ 総勘定元帳と明細の照合に関する内部統制 ・ 受託会社を利用している場合の、企業の相補的な内部統制（A153項）

次ページに続く

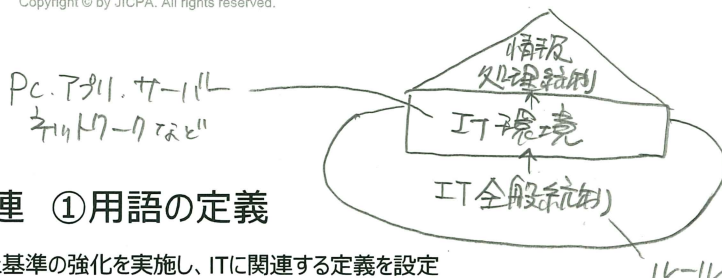
主な改正点2(2) 5つの構成要素の理解と評価の範囲を明確化 (補足) 統制活動の理解と評価

前ページより続く

理解	評価
(2) (1)で識別された内部統制について、ITの利用から生じるリスクの影響を受けるITアプリケーション及び関連するその他のIT環境の識別 (A154項からA160項参照) (3) (2)で識別されたITアプリケーション及び関連するその他のIT環境について、以下の識別 (A161項からA162項参照) ① ITの利用から生じるリスク ② ITの利用から生じるリスクに対応するIT全般統制	-

26

Copyright © by JICPA. All rights reserved.



主な改正点2(3) IT関連 ①用語の定義

- 企業によるITの利用の進化に応じた基準の強化を実施し、ITに関連する定義を設定

情報処理統制

情報のインテグリティ（すなわち、取引及びその他の情報（データ）の網羅性、正確性、正当性）のリスクに直接対応する、企業の情報システムにおけるITアプリケーションの情報処理又は手作業による情報処理に関連した内部統制のことをいう。
(第11項(9)及びA5項参照)

IT全般統制

IT環境の継続的かつ適切な運用を支援する企業のITプロセスに係る統制のことをいう。IT環境の継続的かつ適切な運用には、継続して有効に機能する情報処理統制及び企業の情報システム内の情報のインテグリティ（すなわち、情報（データ）の網羅性、正確性、正当性）の確保が含まれる。(第11項(2)参照)

IT環境

ITアプリケーションやそれを支援するITインフラストラクチャーのみならず、ITプロセスやそれらのITプロセスに関わる要員も含むものをいい、これらは、企業が事業運営の支援や事業戦略を達成するために用いるものである。(第11項(1)参照)

ITの利用から生じるリスク

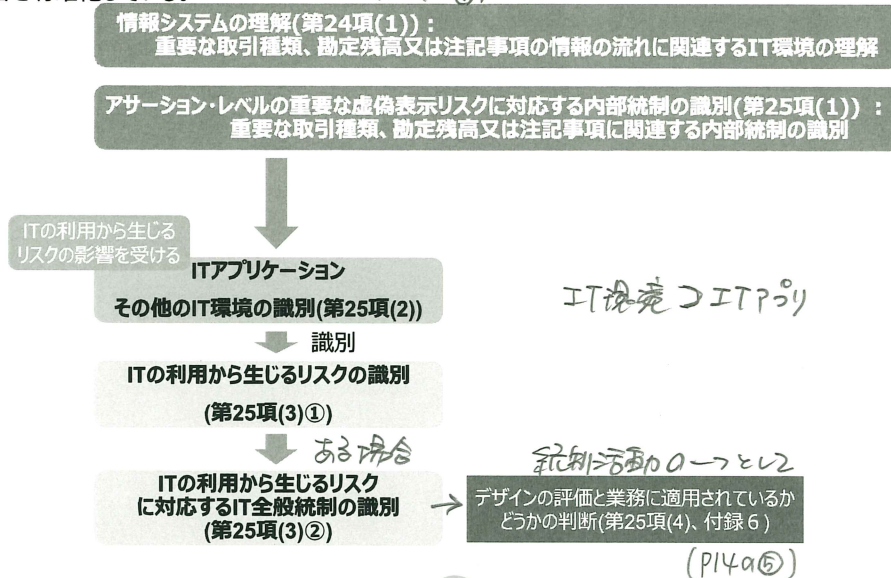
企業のITプロセスにおける内部統制のデザイン若しくは運用が有効でないことにより、情報処理統制が有効にデザイン若しくは運用されない可能性又は企業の情報システム内の情報のインテグリティ（すなわち、取引及びその他の情報（データ）の網羅性、正確性、正当性）に対し引き起こされるリスクをいう。

27

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点2(3) IT関連 ②IT全般統制の識別と評価の流れ

- 改正監基報315において、主に統制活動の理解の一貫として整理され、IT全般統制を識別する場合を明確化している。(P14a⑤)



28

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点2(3) IT関連 ③IT全般統制の識別と評価

- IT全般統制に関する指針が十分でないとの懸念に対応するため、統制活動の理解の一貫として、ITの利用から生じるリスクに対応するIT全般統制の識別、デザインと業務への適用の評価を要求

項目	内容	改正監基報315
1. 情報システムと伝達における情報システムの理解の明確化	- 以下の理解を要求 ① 企業の情報システムにおける情報の流れ ② ①に関連する会計記録、その他の裏付けとなる記録 ③ 注記事項を含む、財務諸表を作成するプロセス ④ 上記①から③に関連するIT環境を含む企業の経営資源	第24項 A119項～A131項 付録5：ITを理解するための考慮事項
2. 統制活動の理解における、ITの利用から生じるリスクに対応するIT全般統制の識別	- 以下の理解を要求 ① アサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクに対応する内部統制について、ITの利用から生じるリスクの影響を受けるITアプリケーション及び関連するその他のIT環境の識別 ② ①について、「ITの利用から生じるリスク」と「リスクに対応するIT全般統制」を識別	第25項(1)～(3) A138項、 A154項～A162項 付録6：IT全般統制を理解するための考慮事項
3. 識別したIT全般統制の個々の内部統制の評価	質問に加えて、他の手続を実施することにより、内部統制が業務に適用されているかを判断	第25項(4) A168項

付録5：ITアプリケーション及び関連するその他のIT環境の特徴の例示並びにITの利用から生じるリスクが高くなるそれらの特徴に関するガイダンス

付録6：一般的に実施されるIT全般統制の内容についての詳細な説明と、IT全般統制の各プロセスの例示

29

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点3 適用される財務報告の枠組みの理解

- 現行監基報315第10項(1)では、企業に関連する産業、規制等の外部要因として、「適用される財務報告の枠組み」を理解することを要求していた。



- 改正監基報315では、適用される財務報告の枠組みの理解の重要性を強調するため、「(1)企業及び企業環境に関する事項」から独立した項目として理解を要求(第18項(2))
- 企業の会計方針及びその変更がある場合にはその理由も合わせて理解することを要求(第18項(2))
- 適用される財務報告の枠組みに従って財務諸表を作成する過程で、固有リスク要因がどのように及びどの程度、アサーションにおける虚偽表示の生じやすさに影響を及ぼすか、について理解を要求(第18項(3))

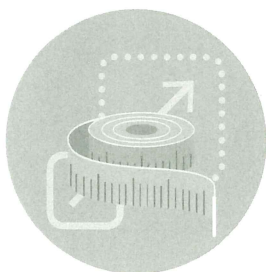
30

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点4 適用の柔軟性

- 現行監基報315の適用指針において「小規模企業に特有の考慮事項」が含まれていた。

(企業の複雑性について明瞭な記載がなかった)



- 改正監基報315第9項において、
 - ✓ 「適用の柔軟性」として、必要に応じて、複雑でない企業と複雑な企業の双方に特有の特別な考慮事項を適用指針に記載している旨を明示
 - ✓ 企業の規模がその複雑性の指標となる場合もあるが、小規模企業が複雑である場合も、大規模企業が複雑でない場合もある点を明示
- 改正監基報315において、「適用の柔軟性」という見出しを付けて関連する適用指針に明示

31

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

主な改正点5 職業的専門家としての懐疑心の強調

- 現行監基報315において、職業的懐疑心については、適用指針A115(内部監査機能)とA126(重要な虚偽表示リスクの識別のプロセス)に記載されていた



- 改正監基報315において、監査基準委員会報告書200が、職業的懐疑心を保持して監査を計画し実施することを要求している旨を明示

- 以下に関する適用指針において職業的懐疑心に関して記載を追加

- ・A12-A14項 (リスク評価手続とこれに関連する活動)
- ・A40項 (監査チーム内の討議)
- ・A45項 (企業及び企業環境並びに適用される財務報告の枠組みの理解が必要となる理由)
- ・A77項 (固有リスク要因がアサーションにおける虚偽表示の生じやすさにどのように影響を及ぼすか)
- ・A217項 (リスク評価手続から得られた監査証拠の評価)
- ・A223項 (監査調書)

32

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

適合修正（関連する監査基準委員会報告書の改正）(その1)

今回の監基報315の改正では、以下21本が適合修正の対象となる。(続く)

1. 監査基準委員会報告書200「財務諸表監査における総括的な目的」
2. 監査基準委員会報告書210「監査業務の契約条件の合意」
3. 監査基準委員会報告書230「監査調書」
4. 監査基準委員会報告書240「財務諸表監査における不正」
5. 監査基準委員会報告書250「財務諸表監査における法令の検討」
6. 監査基準委員会報告書260「監査役等とのコミュニケーション」
7. 監査基準委員会報告書265「内部統制の不備に関するコミュニケーション」
8. 監査基準委員会報告書300「監査計画」
9. 監査基準委員会報告書330「評価したリスクに対応する監査人の手続」
10. 監査基準委員会報告書402「業務を委託している企業の監査上の考慮事項」

33

Copyright © by JICPA. All rights reserved.

適合修正（関連する監査基準委員会報告書の改正）（その2）

今回の監基報315の改正では、以下21本が適合修正の対象となる。(続き)

- 11.監査基準委員会報告書500「監査証拠」
- 12.監査基準委員会報告書501「特定項目の監査証拠」
- 13.監査基準委員会報告書505「確認」
- 14.監査基準委員会報告書530「監査サンプリング」
- 15.監査基準委員会報告書540「会計上の見積りの監査」
- 16.監査基準委員会報告書550「関連当事者」
- 17.監査基準委員会報告書600「グループ監査」
- 18.監査基準委員会報告書610「内部監査人の作業の利用」
- 19.監査基準委員会報告書620「専門家の業務の利用」
- 20.監査基準委員会報告書701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」
- 21.監査基準委員会報告書720「その他の記載内容に関連する監査人の責任」

適用時期

本報告書の適用時期については、以下のとおり

適用時期の記載については、2020年11月に改訂された監査基準及び中間監査基準の文言に合わせている。

- ・ 本報告書（2021年6月8日）は、2023年3月決算に係る財務諸表の監査及び2022年9月に終了する中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から実施する。ただし、それ以前の決算に係る財務諸表の監査及び中間会計期間に係る中間財務諸表の中間監査から実施することを妨げない。

